

FORMA DE ARBITRAMENTO DO ISS NA CONSTRUÇÃO CIVIL – REGIÃO METROPOLITANA DE SÃO PAULO

ISS ARBITRATION FORM IN CIVIL CONSTRUCTION - METROPOLITAN REGION OF SÃO PAULO

Raul Gomes Pinheiro

Doutor em Administração USCS-SP.

Mestre em Ciências Contábeis FECAP-SP.

Professor FECAP-SP

E-mail: raulpinheiro@hotmail.com.

Eduardo Francisco Da Silva

Especialista em Gestão Tributária FECAP-SP

E-mail: silvaeduardo@edu.fecap.br

RESUMO

Esse trabalho tem o objetivo de demonstrar os impactos para as empresas do ramo de construção civil com os conflitos das esferas municipais no processo como um todo para a obtenção do Habite-se de uma determinada obra. Foi determinado que seria pesquisado cinco Municípios da região metropolitana de São Paulo, para comparar os processos e valores para a conclusão de cada obra e emissão do certificado junto aos órgãos competentes, foram eles: São Paulo, Guarulhos, Barueri, São Bernardo do Campo e Santo André. Após a coleta de dados em cada prefeitura, foi usado um mesmo projeto para análise das informações e cálculos efetuados para comparação de valores para obtenção do habite-se em cada localidade. Em seguida foi feito um gráfico de comparação entre os municípios, seguindo as normas e leis vigentes, onde tivemos resultados surpreendentes para cada processo. A forma de arbitramento de cada município pesquisado, para o cálculo do imposto sobre o projeto da obra, a forma de recolhimento do ISS com alíquotas e base de cálculo corretos é de extrema importância, para o processo de emissão do documento ser feito com sucesso, sem haver o risco de diferenças de valores e futuras fiscalizações. O estudo irá mostrar ao leitor que um mesmo projeto, para vários municípios da região metropolitana de São Paulo, poderá demonstrar valores totalmente diferentes para a conclusão do empreendimento.

Palavras-chave: ISS, Arbitramento, Habite-se, Leis.

ABSTRACT

This work has the objective of demonstrating the impacts to the companies of the civil construction sector with the conflicts of the municipal spheres in the process as a whole to obtain the “*Habite-se*” of a certain work. It was determined that five municipalities of the metropolitan region of São Paulo would be surveyed, in order to compare the processes and values for the conclusion of each work and the issuance of the certificate to the competent bodies: São Paulo, Guarulhos, Barueri, São Bernardo do Campo and Santo André. After the collection of data in each city hall, the same project was used to analyze the information and calculations made to compare the values to obtain the “*Habite-se*” in each locality. A comparison chart was then made between municipalities, following the rules and laws in force, where we had surprising results for each process. The form of arbitration of each municipality surveyed, for the calculation of the tax on the project of the work, the form of collection of the ISS with correct rates and base of calculation is of extreme importance, for

the process of issuing the document to be done with success, Without the risk of differences in values and future inspections. The study will show the reader that the same project, for several municipalities in the metropolitan region of São Paulo, can demonstrate totally different values for the conclusion of the enterprise.

Key-words: ISS, Arbitration, Habite-se, Laws

1 INTRODUÇÃO

De acordo com o SENAI (2004), o setor de Construção Civil é composto de diversas atividades, por isso o termo usado como “Industria da Construção Civil”, devido a sua grande capacidade de desenvolvimento da economia dada a este setor para o crescimento do PIB. Diante à crise do Brasil que afeta vários setores, o da Construção Civil é um dos mais atingidos, porém ajudará na recuperação econômica no país, pela demanda de produtos e serviços, o setor representa cerca de 6,5% do PIB do Brasil, em São Paulo está com queda de empregos no setor desde 2014, o setor emprega 757 mil pessoas, (SINDUSCON/SP, 2015).

Segundo Martins (2015, p.207) o setor da Construção Civil é muito extenso e dinâmico, o trabalho tem o objetivo de demonstrar os impactos para as empresas de construção civil, os conflitos das esferas municipais para a obtenção do Habite-se e CND das obras, os Municípios sabedores da extensa elisão que há no setor desenvolveram dispositivos buscando coibi-la. Para uma melhor compreensão do tema relataremos fatos históricos, dos quais originaram a cobrança dos tributos e assim, logo após, traçaremos em linhas gerais, conceitos relacionados ao ISS na construção civil e sua forma de arbitramento para obtenção do Habite-se junto à cada Prefeitura,

Sobre isso Martins (2015) diz, quem fornece esse título são as Prefeituras, dando diferentes nomes, tais como “auto de vistoria”, “alvará de conservação”, “certificado de regularidade”, “habite-se”. O importante é no momento de sua expedição, onde as Prefeituras acionam seus controles fiscais e exigem o recolhimento do ISS sobre a obra em fase de regularização.

Segundo Basso (2010, p.47), destaca que os benefícios fiscais devem exercer uma influência decisiva sobre as condutas das empresas. Ou seja, devem configurar uma forma de compensação apropriada para atenuar os custos do investimento, destacando que:

Para as empresas que realizem investimentos em tecnologias aptas a proporcionar a preservação ambiental se torna conveniente a concessão de benefícios adequados ao capital empregado em prol do meio ambiente. Além disso, esta empresa se apresentaria competitiva, já que estaria apta a atender a meta esperada por muitas nações e acordos internacionais preocupados com a preservação ambiental.

Segundo Martins (2015), o ISS vem de uma evolução da legislação até os dias atuais, conforme anteriormente citado. Destarte, houve no decorrer dos anos e na legislação que apresentava a lista de serviços uma forte ampliação nos casos que deveriam ser abrangidos

pelo imposto. Para Hungaro (2015), a Constituição Federal de 1.988 instituiu tal competência no seu artigo 156, III, estendendo tal competência também ao Distrito Federal pela redação do artigo 147. Para estabelecer melhor detalhamento do tributo, a Constituição Federal delegou sua competência à Lei Complementar 116 (BRASIL, 2003).

Desde então, inúmeras controvérsias surgiram no âmbito da tributação dos serviços relacionados à construção civil. Isto por conta que existe, em tal modalidade de prestação, a peculiaridade consistente no emprego de materiais para que seja possível a efetiva consecução de serviços, conforme (HUNGARO, 2015).

Atualmente a Lei Complementar nº 116 (BRASIL, 2003), está em vigor e finaliza o atual rol de itens a serem tributados, num total de 193 itens onde delimita o local da prestação de serviços, base de cálculo, agregando atividades à lista de serviços tributáveis pelo imposto com o poder de tributar e estabelecer normas gerais dos tributos no que se refere ao fato gerador. A construção civil afeta consideravelmente o meio ambiente pelo consumo de recursos minerais e de produção de resíduos. Ela explora jazida de pedras, areias, calcário, zinco, alumínio, ferro, etc. É consumidora voraz de madeira e água. Tem como fornecedores os principais segmentos poluidores (PAIVA; RIBEIRO, 2011).

Sendo assim todas as ações que tenham como objetivo permitir a reutilização de materiais e/ou produtos, de modo a estender seu ciclo de vida e diminuir os problemas com a forma de deposição dos resíduos ou de emissão de poluentes, são consideradas atividades de reciclagem. A reciclagem compreende todas as ações realizadas para o reaproveitamento dos rejeitos produzidos pelo setor de construção civil (FERREIRA, 2003). Para que as organizações equacionem seu envolvimento com a questão ambiental, precisam incorporar no seu planejamento estratégico e operacional um adequado programa de gestão ambiental, compatibilizando os objetivos ambientais com os demais objetivos da organização (MACHADO et al, 2006).

1.1 PROBLEMA

De que forma as empresas do ramo da construção civil apresentam o processo junto à Prefeitura para obter o HABITE-SE? Qual a forma de arbitramento entre os Municípios?

1.2 OBJETIVOS

Para o desenvolvimento deste projeto de pesquisa, nesta seção é definido o objetivo geral e específico que orientam este trabalho.

1.2.1 OBJETIVO GERAL

Esse trabalho tem o objetivo de demonstrar o método utilizado para o cálculo do ISSQN e as influências para as construtoras do Estado de São Paulo, com os conflitos das esferas municipais para a obtenção do Habite-se e CND das obras. As Prefeituras dos Municípios, pela própria competência constitucional, possuem sua legislação própria para melhor administrar o tributo. Segundo dados do IBGE (2015), o Brasil possui 5.570 municípios, número que pode trazer uma impressionante quantidade de Leis Insfraconstitucionais e de Instruções Normativas ligadas ao ISS.

1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Os objetivos específicos deste trabalho são:

- a) Verificar alíquotas do ISS na Construção Civil;
- b) Verificar a Base de Cálculo do Imposto;
- c) Identificar casos de Elisão Fiscal;
- d) Levantar a forma do Cálculo de cada Município (Arbitramento);

1.3 JUSTIFICATIVA

Para (MARTINS, 2015), a justificativa de tal projeto se dá principalmente pela relevância que a construção civil tem na economia do país, sendo este setor um dos que mais gera empregos e renda. O setor da construção civil impulsiona a maioria dos segmentos produtivos através do grande encadeamento que tal atividade proporciona. O Decreto nº50.896 (BRASIL, 2009), do município de São Paulo, em seu art. 32, fala que é indispensável a apresentação do documento fiscal relativo à obra para expedição do Habite-se, onde não podem ser expedidos sem o pagamento do Imposto na base mínima dos preços fixados pela Secretaria Municipal de Finanças.

Os Municípios possuem como regra a liberação do habite-se somente após a quitação do ISS da obra. Essa se dá a partir de um documento expedido pela fiscalização tributária municipal (certidão de quitação do ISS), pois as Prefeituras sabem da enorme elisão que existe na construção civil e arrumaram dispositivos para coibi-la, segundo Martins (2015).

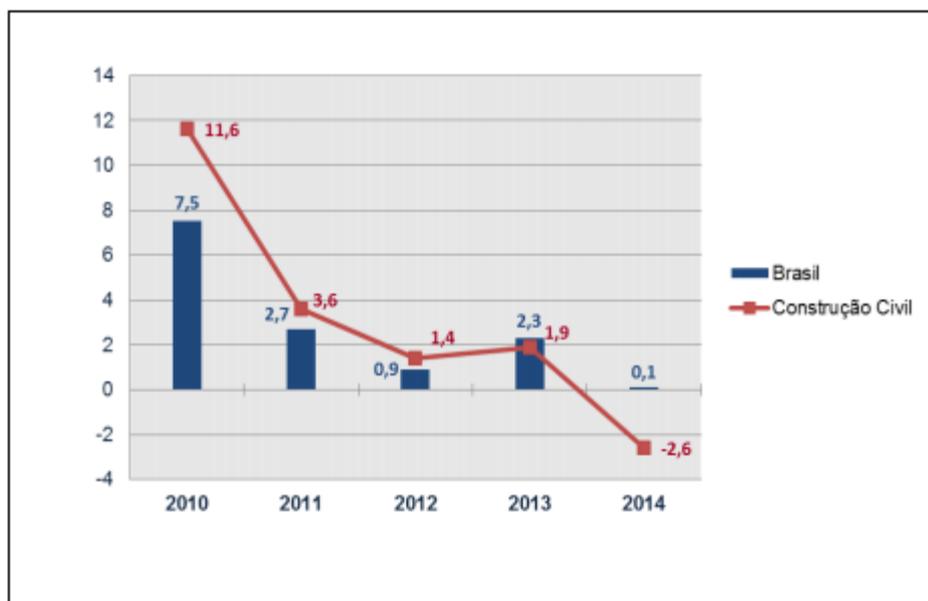
2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 CONSTRUÇÃO CIVIL

Conforme dados da Câmara Brasileira da Indústria da Construção (CBIC, 2015), o desenvolvimento do país é impulsionado por diversos setores que aquecem a economia nacional, dentre eles destaca-se a construção civil, caracterizado na economia como grande propulsor de empregos, favorecendo inclusive o crescimento de outros setores. Melo (1992) diz que a construção civil é um seguimento pertencente ao setor secundário da economia, abrangendo todas as atividades acopladas ao funcionamento do sistema de obras civis. Este setor envolve a produção de obras como casas, edifícios pontes, barragens, estradas e outras infraestruturas, assim como a comercialização delas.

Baseado nos dados divulgados pelo IBGE nos últimos cinco anos, o gráfico 1 a seguir apresenta a variação do PIB nacional e do setor da construção civil.

Gráfico 1 – Variação do PIB no país e na construção civil



Fonte: IBGE, 2015.

Pode-se verificar que o setor em 2010 apresentou grande expansão, porém, no decorrer dos próximos anos houve uma desaceleração. Em 2014 o índice regrediu para 2,6% negativo, sendo este, explicado por (MARTINS, 2010), Presidente da Câmara Brasileira da Indústria da Construção (CBIC), em uma entrevista dado ao grupo RBS. Martins justifica a queda devido aos atrasos de pagamentos de obras públicas, redução do ritmo do mercado imobiliário e receso dos projetos de mobilidade após a Copa do Mundo.

Basicamente, o setor subdivide-se em dois grandes segmentos, um de infraestrutura (estradas, pontes) e o outro, o imobiliário. A atividade imobiliária segundo Costa (2000, p. 31) compreende: O desmembramento de terrenos, loteamento, incorporação de imóveis, construção própria ou em condomínio, locação de imóveis próprios ou de terceiros e administração de Centros Comerciais, Shopping Centers e Condomínios Residenciais.

A construção civil é um setor que possui uma enorme capacidade de investimentos, bem como tem um grande potencial para a geração de empregos. Dados da Câmara Brasileira da Indústria da Construção (CBIC, 2015), a qual representa politicamente a esfera e promove a integração da cadeia produtiva da construção em âmbito nacional, aponta que a participação do macro setor da construção civil gira em torno de 18% do total do Produto Interno Bruto (PIB).

Somente em 2008 a cadeia produtiva da construção movimentou cerca de 229 bilhões de reais e emprega nos dias atuais dois milhões e quatrocentos mil trabalhadores formais, demonstrando a relevância que a construção civil tem no cenário econômico do País, segundo fonte (CBIC, 2015). A Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) do Instituto Brasileiro de Pesquisa e Estatística (IBGE, 2015) aponta que a indústria da construção civil pode ser constituída em seis grandes grupos: preparação do terreno; obras de engenharia civil e construção de edifícios; obras de infra-estrutura para telecomunicações e engenharia elétrica; obras de instalações; obras de acabamento e aluguel de equipamentos de construção e demolição.

A construção civil tem também um papel fundamental na questão social, pois além da grande geração de emprego proporcionada por este setor, o País possui um elevado déficit habitacional estimado em 5 milhões de unidades, de acordo com o Instituto Construbusiness (2012) responsável por promover o desenvolvimento das cadeias produtivas das indústrias inclusive Construção Civil. No entanto, na Construção Civil, são grandes as dificuldades em

se gerar inovações tecnológicas e edifícios com maior desempenho, valor agregado e em menores prazos, sob um contexto no qual há a falta de cooperação e muitos empasses no compartilhamento e na transferência do conhecimento entre os envolvidos no desenvolvimento de projetos de edificações (CHEUNG et al., 2003; FABRÍCIO; MELHADO, 2002).

Kim e Wilemon (2003) apresentam que a complexidade Inter organizacional é propícia para gerar dificuldades quanto à terceirização relacionadas à comunicação e à gestão dos relacionamentos no contexto de desenvolvimento de produtos. Segundo seus estudos, existem empecilhos quanto à consideração das contribuições de parceiros e quanto ao compartilhamento de informações, desempenho e de resultados dos projetos entre as empresas envolvidas. Um dos aspectos fundamentais que afeta sobremaneira este segmento econômico e mede sua importância para a economia é a forma pela qual os custos são calculados (CONSTRUBUSINESS, 2012).

Segundo Melhado (2006), as empresas e os profissionais da Construção Civil possuem a necessidade de se organizarem por projetos, atuando em contextos de riscos e incerteza, nos quais se faz necessário rever estratégias rapidamente. Sob este panorama, a terceirização de atividades passou a ser cada vez mais frequente como um recurso de gestão. Conforme o Instituto Construbusiness (2012), o Custo, seja na construção civil ou nos mais diversos segmentos econômicos merece destaque, pois ele é a base das decisões empresariais e é através da análise e apuração destes que as empresas podem vender com segurança seus produtos e, com isso, saber se estão, ou não, obtendo resultado, ou seja, adquirindo lucro.

Meng (2012) apresenta que novas relações de trabalho são criadas com base em relações de confiança, com a presença de parcerias, de subcontratação e de desenvolvimento em equipes, nas quais se atribui grande importância às relações pessoais e às formas de cooperação, que podem ser aprimoradas com uma eficaz gestão de relacionamentos. Na construção civil, assim como nos processos de manufatura industrial, custos podem ser considerados como o consumo de bens e serviços para obtenção de outros bens e serviços, sendo estes classificados em diretos e indiretos, de acordo com o Instituto (CONSTRUBUSINESS, 2012).

No entanto, Aguiar e Monetti (2002) afirmam que a empresa deve estar atenta em relação às vantagens da subcontratação para lidar com as dificuldades encontradas no segmento de

edificações habitacionais o aumento do conteúdo técnico, a escassez de recursos financeiros para produção de forma a obter vantagem competitiva frente a seus concorrentes.

2.2 HISTÓRICO DO ISS NA CONSTRUÇÃO CIVIL

O exame da hipótese de incidência do ISS no Decreto Lei nº 406 (BRASIL, 1968), tem importância prática à medida que seu substituto, a Lei Complementar nº 116 (BRASIL, 2003), não só manteve em vigor o seu art. 9º e parágrafos daquele diploma legal antecedente, como também não introduziu alterações substanciais na definição do elemento objetivo da hipótese de incidência. Poderemos melhor entender o imposto, estudando seus diferentes aspectos.

Martins (2015) destaca que existe, clara diferenciação na execução de obras de construção civil, gerando exceção à regra geral. Portanto, o critério espacial se dá no local da prestação do serviço. A arrecadação do ISS é um processo complexo, os municípios não têm completa autonomia para instituir o imposto, uma vez que a lista de atividades do ISSQN foi elaborada pelo governo Federal, porém as alíquotas são estabelecidas pelos municípios, a fiscalização e controle são difíceis, uma vez que não existe um produto ou bem físico para ser fiscalizado (ARAÚJO; ARRUDA, 2006, p.92).

O critério material da RMIT está definido no art. 1º da Lei Complementar nº116 (BRASIL, 2003), “Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”. Dessa forma, ao se dar o serviço – constante na lista da lei – há o imposto.

A regra geral se encontra estabelecida no art. 3º da Lei Complementar nº116 (BRASIL, 2003). Essa ordena, de modo geral, que o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local de estabelecimento do prestador ou, na falta de estabelecimento, no local de domicílio do prestador. No caso deste estudo, devemos nos ater à questão especial da construção civil, que é apresentada no citado artigo, porém nos incisos III, IV e V. “Art. 3º, O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local: III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista; IV – da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista; V – das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista;

O imposto sobre serviços é um tributo de difícil administração. Ele incide sobre uma lista delimitada de serviços, fixada pela legislação federal, obedecendo a um regime de lançamentos mistos: lançamento de ofício, para alguns serviços de prestação pessoal; e auto lançamento, para as demais situações. (CHIMENTI, 2007, p.142).

A inexistência de uma base material concreta (ex.: mercadorias) a ser fiscalizada, bem como a proliferação de intermináveis controvérsias jurídicas (a respeito de serviços tributáveis, período de competência, etc.), principalmente nos municípios regionais, tornam a fiscalização e a cobrança um processo complexo. (PEREIRA, 2002, p.17.). O ISS, à luz da Constituição, não pode incidir onde não haja prestação de serviços, consignamos que o ISS só pode abranger obrigações de fazer, contidas em contrato em que uma pessoa (física ou jurídica) presta e outra recebe serviços. Só há ISS debaixo de uma relação jurídica instaurada entre prestador e tomador do serviço. (BARRETO, 2003, P.243).

Posto isso, verifica-se que a própria Lei Complementar nº 116 (BRASIL, 2003), realizou uma exclusão dos materiais da base de cálculo dos serviços taxativamente mencionados. Descontentes, alguns municípios defendiam ser esta disposição inconstitucional, sob o argumento de que não caberia a União conceder isenção de um tributo municipal, pois estaria assim configurada a chamada isenção heterônoma, tal argumento tinha como finalidade aumentar a arrecadação municipal, haja vista permitir a tributação da totalidade da prestação (soma de materiais e serviços), e não somente da efetiva obrigação de fazer defendida no tópico anterior (SALOMÃO, 2015, P. 1).

A regra estabelecida de dedução da base de cálculo na execução de obras hidráulicas ou de construção civil dos materiais fornecidos é norma de não incidência, tendo por objetivo evitar a bitributação em certas circunstâncias em que já houve a incidência e o pagamento de ISS, não se pode dizer que se trata de isenção, que importaria dispensa do pagamento, com a existência da obrigação tributária, que nasceu com o fato gerador, mas haveria a exclusão do crédito tributário, na não-incidência, não chega a ocorrer o fato gerador, pois a lei complementar pode dizer, ainda que por dedução a contrário sensu, quais são os serviços que não são tributáveis. (PINTO, 2006, P,85).

O ISSQN incide, portanto, somente sobre a parcela que representa a prestação dos serviços listados, não podendo ser tal parcela sujeita à tributação do ICMS, mesmo com relação às mercadorias fornecidas com o serviço. É o que determina o seu parágrafo 2º do artigo 1º da

Lei Complementar nº 116 (BRASIL, 2003). Este é o espírito da LC 116, tributar apenas o serviço, enquanto que as mercadorias ficam reservadas à tributação do ICMS, determinar a inclusão das mercadorias na base de cálculo do ISS, significa tributar duas vezes pelo mesmo fato gerador por impostos diversos, sendo que em alguns estados está tributado pela substituição tributária e se incluir os materiais na base do ISS. (CAMPANHÃ, 2013, P.1).

2.3 FORMA DE ARBITRAMENTO DE ISS NA CONSTRUÇÃO CIVIL NOS MUNICÍPIOS DE SÃO PAULO

Segundo (MARTINS, 2015), o ISS vem de um longo processo de aperfeiçoamento até chegar ao estágio atual, hoje no setor da Construção Civil há muitas dificuldades para a emissão correta do Habite-se da obra se isentando assim de uma fiscalização nos próximos 5 anos, no entanto, o cálculo sobre o projeto da obra, a forma de recolhimento dos impostos com alíquotas e base de cálculo corretos é de extrema importância, para o processo de emissão do documento ser feito com sucesso.

3 METODOLOGIA

Foram selecionados cinco Municípios da região Metropolitana de São Paulo, para haver uma comparação de processos e valores para a quitação de uma mesma obra. Em todos os Municípios o processo de entrada e documentação é o mesmo, apresentar todas as notas fiscais de serviços com as respectivas guias de ISS recolhidas, junto do alvará de construção e projeto da obra, portanto, é indispensável a apresentação do documento fiscal relativo à obra para expedição do Habite-se, onde não podem ser expedidos sem o pagamento do Imposto na base mínima dos preços fixados pela Secretaria Municipal de Finanças, conforme artigo 32 do Decreto nº50.896 (BRASIL, 2009).

Os Municípios possuem como regra a liberação do habite-se somente após a quitação do ISS da obra. Essa se dá a partir de um documento expedido pela fiscalização tributária municipal (certidão de quitação do ISS), pois as Prefeituras sabem da enorme elisão que existe na construção civil e arrumaram dispositivos para coibi-la, os municípios sabedores da enorme elisão que existe na construção civil, desenvolveram dispositivos buscando coibi-la. Um deles

foi da vinculação da liberação do habite-se (ou documento similar), a partir do recolhimento integral do valor do ISS devido, nesse caso, o arbitrado, (MARTINS, 2015).

Para (Gonçalves, 2012), concluída a obra, há necessidade de um documento que comprove a regularidade da edificação, quem fornece esse título são as Prefeituras, dando a ele vários e diferentes nomes, tais como “auto de vistoria”, “alvará de conservação”, “certificado de regularidade”, “habite-se”, entre outros. O que importa é que, no momento de sua expedição, as Prefeituras acionam seus esquemas de controle fiscal e exigem o recolhimento do ISS sobre a obra em fase de regularização, as Prefeituras encontram, no momento da outorga do “Habite-se”, um gargalo para concentrar sua ação fiscal. Estabelecem a condição: deve ser comprovada a regularidade dos recolhimentos antes de ser liberado o auto de vistoria, (SALOMÃO, 2015).

Como a efetiva propriedade só se dá na averbação da obra na sua matrícula em cartório, nos conformes do direito registral imobiliário, grande parte das municipalidades gerou a regra de só se expedir o habite-se, o termo de conclusão da obra, a certidão de demolição etc., após o pagamento dos valores referentes ao imposto sobre serviço, a certidão de quitação do tributo tornou-se uma moeda de troca, sem o que não se efetiva a propriedade, (MARTINS, 2015). Certo o procedimento? Obviamente não, ao agir dessa forma, as municipalidades criam um obstáculo ao direito de propriedade, o mais antigo dos direitos reais e que consta da nossa Constituição em seu art. 5º, XXII, e já vinha insculpido desde a Constituição Federal em seu art.17933 (BRASIL, 1824).

3.1 COLETA DE DADOS

Diante dos dados citados através de Leis, Decretos, Normas e autores pesquisados sobre o tema, a melhor forma para apresentar dados concretos, seria a visita em órgãos Municipais e setores responsáveis pelo processo. A coleta de dados foi efetuada através de visitas às Prefeituras, especificamente no setor de ISS quitação de obras, onde em uma conversa formal com os fiscais, foi perguntado como funcionava todo o processo de obtenção do HABITE-SE.

"**Habite-se**" é o ato administrativo emanado de autoridade competente que autoriza o início da utilização efetiva de construções ou edificações destinadas à habitação, trata-se de um documento que comprova que um empreendimento ou imóvel foi construído seguindo-se as exigências (legislação local, especialmente o Código de Obras do município) estabelecidas

pela prefeitura para a aprovação de projetos, o documento é emitido pela prefeitura da cidade onde o empreendimento ou imóvel encontra-se localizado. Enquanto o início da obra é autorizado por uma licença para construção, o habite-se atesta sua conclusão de acordo com a licença inicialmente dada, (MEIRELES, 2008).

Originariamente, o termo se referia apenas a construções residenciais, demonstrando que o local podia ser habitado como residência, devido à origem latina do termo (*habitare*, que significa habitar, morar, residir), (CUSTÓDIO, 2014).

Tabela 1 – Comparação de Municípios

MUNICÍPIO	ÁREA	ALÍQUOTA	ABATE MATERIAL	CUB/UFIB	FORMA DE CALCULO	VALOR DE ISS PARA QUITAÇÃO
Barueri	16.998,94 m ²	2%	não	R\$ 871,13	UFIB x área x alqt	R\$ 296.164,32
São Bernardo do Campo	16.998,94 m ²	5%	limitado à 60%	R\$ 1.255,26	CUB x área x alqt x 0,4	R\$ 426.761,79
São André	16.998,94 m ²	5%	limitado à 40%	R\$ 1.255,26	CUB x área x alqt x 0,6	R\$ 640.142,68
Guarulhos	16.998,94 m ²	4%	não	R\$ 294,46	UFIP x área x alqt	R\$ 200.217,05
São Paulo	16.998,94 m ²	5%	limitado à 50%	R\$ 1.255,26	CUB x área x alqt x 0,5	R\$ 533.452,23

Fonte: Preparado pelo autor.

3.1.1 BARUERI

Conforme tabela 1 apresentada, Barueri é um dos municípios que tem a menor alíquota de ISS 2%, a Lei Complementar nº 196 (SP, Barueri, 2008), alterou os subitens do anexo I da Lei Complementar nº 118 (SP, Barueri, 2002), reduzindo as alíquotas para serviços de construção civil, dando assim um grande benefício as empresas que resolvem prestar serviços na cidade. A Lei Complementar nº 357 (SP, Barueri, 2015), estabelece o valor da unidade fiscal do município, que é de extrema importância para o cálculo de quitação da obra UFIB.

Atualmente a Lei Complementar nº 370 (SP, Barueri, 2016) em seu “Art. 41. §4º Na prestação dos serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.04, 7.05 e 7.17, (códigos de serviços da construção civil), do Anexo I desta lei, **não serão incluídos no preço do serviço o valor dos materiais fornecidos pelo prestador** ou adquiridos de terceiros, bem como o valor das subempreitadas vinculadas à prestação de serviço. ”

Através de todas as alterações feitas e com a legislação em vigor, o cálculo efetuado para o projeto, não abatendo materiais da base de cálculo, com seu UFIB no valor de R\$ 871,1258 e com a alíquota de 2% para o ISS, o cálculo para emissão do Habite-se seria desta forma: UFIB x ÁREA x ALÍQUOTA - 871,1258 x 16.998,94 x 2% = R\$ 296.164,32.

3.1.2 SÃO BERNARDO DO CAMPO

Para São Bernardo do Campo, conforme a tabela 1 a forma de arbitramento é totalmente diferente, sua alíquota de ISS é de 5%, com permissão de abatimento de material de até 60%, portanto, do valor total da obra a base de cálculo seria apenas 40%, conforme artigo 139 § 7º da Lei (SP, São Bernardo do Campo, 1969). No Município há um valor para enquadramento para cada tipo de obra, no caso acima pegamos um projeto residencial multifamiliar onde seu valor de CUB é de R\$ 1.255,26, portanto, para melhor entendimento o cálculo seria feito desta forma: $CUB \times \text{ÁREA} \times \text{ALÍQUOTA} \times 0,40 - 1.255,26 \times 16.998,94 \times 5\% \times 0,40 = R\$ 426.761,79$.

3.1.3 SANTO ANDRÉ

No caso de Santo André, conforme a tabela 1 a forma de arbitramento tem sua alíquota de ISS à 5%, com permissão de abatimento de material de até 40%, portanto, do valor total da obra a base de cálculo seria apenas 60%, conforme artigo 19 § 2º da Lei nº 9794 (SP, Santo André, 2015). No Município há um valor para enquadramento para cada tipo de obra, no caso acima pegamos um projeto residencial multifamiliar onde seu valor de CUB é de R\$ 1.255,26, mesmo caso de São Bernardo do Campo, portanto, o cálculo seria feito desta forma: $CUB \times \text{ÁREA} \times \text{ALÍQUOTA} \times 0,60 - 1.255,26 \times 16.998,94 \times 5\% \times 0,60 = R\$ 640.142,68$.

3.1.4 GUARULHOS

Conforme tabela 1 em Guarulhos a Portaria nº 3 (SP, Guarulhos, 2016) regulamenta todo o cálculo de ISS, a forma de arbitramento tem sua alíquota de ISS à 4% no ramo da construção civil, sem permissão de abatimento de material, portanto, do valor total da obra (serviços), será a base de cálculo para o imposto. No Município há um valor para enquadramento para cada tipo de obra, no caso acima pegamos um projeto residencial multifamiliar onde seu valor de CUB é de R\$ 294,4552, portanto, o cálculo seria feito desta forma: $CUB \times \text{ÁREA} \times \text{ALÍQUOTA} - 294,4552 \times 16.998,94 \times 4\% = R\$ 200.217,05$.

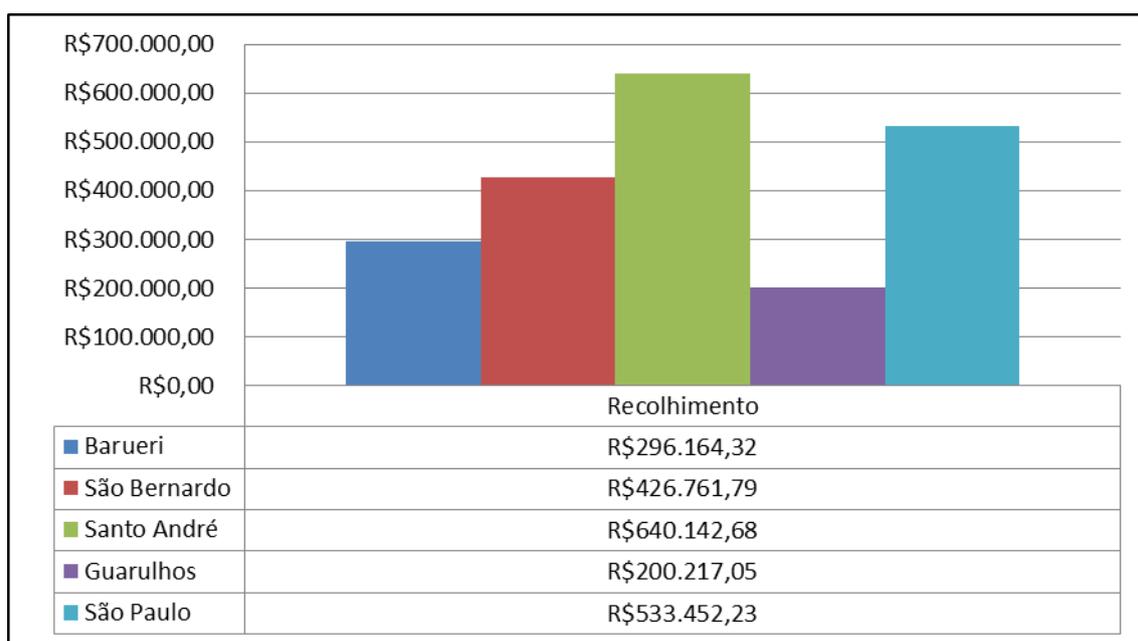
3.1.5 SÃO PAULO

No Município de São Paulo conforme tabela ,1 a Lei Complementar nº116 (SP, São Paulo, 2003) regulamenta todo o cálculo de ISS, a forma de arbitramento tem sua alíquota de ISS à 5% no ramo da construção civil, com permissão de abatimento de material à 50% desde que comprovados em contratos e notas fiscais apresentadas. Como na maioria dos Municípios há um valor para enquadramento para cada tipo de obra, no caso acima pegamos um projeto residencial multifamiliar onde seu valor de CUB é de R\$ 1.255,26, mesmo caso de São Bernardo do Campo, portanto, o cálculo seria feito desta forma:

$$\text{CUB} \times \text{ÁREA} \times \text{ALÍQUOTA} \times 0,50 - 1.255,26 \times 16.998,94 \times 5\% \times 0,50 = \text{R\$ } 533.452,23.$$

3.2 ANÁLISE DE RESULTADOS

Gráfico 2 – Recolhimento por Município



Fonte: Preparado pelo autor.

Segundo (ARAÚJO; ARRUDA, 2006), a arrecadação do ISS é um processo complexo, os municípios não têm completa autonomia para instituir o imposto, uma vez que a lista de atividades do ISSQN foi elaborada pelo governo Federal, porém as alíquotas são estabelecidas pelos municípios, a fiscalização e controle são difíceis, uma vez que não existe um produto ou bem físico para ser fiscalizado.

A regra estabelecida de dedução da base de cálculo na execução de obras hidráulicas ou de construção civil dos materiais fornecidos é norma de não incidência, tendo por objetivo evitar a bitributação em certas circunstâncias em que já houve a incidência e o pagamento de ISS, no entanto, o cálculo sobre o projeto da obra, a forma de recolhimento dos impostos com alíquotas e base de cálculo corretos é de extrema importância, para o processo de emissão do documento ser feito com sucesso, (MARTINS, 2015).

Conforme gráfico 2, nenhum dos Municípios pesquisados tem o mesmo valor de quitação da obra para obtenção do HABITE-SE. Pela análise feita podemos certificar que entre os Municípios pesquisados o que exige maior valor de recolhimento de ISS é Santo André, no valor total de R\$ 640.142,68, isto ocorre por que a alíquota do imposto é de 5% e sua dedução de material da Base de cálculo é de apenas 40% do valor total da obra, além disso o CUB utilizado para o cálculo é no valor de R\$ 1.255,26, conforme Lei Municipal e destacado por vários autores aqui citados.

O segundo Município com maior valor de recolhimento é São Paulo conforme gráfico 2, no valor de total de R\$ 533.452,23, onde sua alíquota é de 5%, mas o que diferencia o processo para Santo André, é a porcentagem de dedução da base de cálculo do imposto 50%, o CUB utilizado para o cálculo é o mesmo R\$ 1.255,26. Para o mesmo projeto o Município de São Bernardo ficou com a terceira maior arrecadação, valor de R\$ 426.761,79, onde sua alíquota de ISS é de 5%, mas o diferencial é a dedução da base de cálculo do imposto, onde atinge até 60%.

Barueri de acordo com o gráfico 2 por conta de sua alíquota de 2% apenas, ficou com o quarto maior arrecadamento, mas por outro lado não aceita abatimento de material e o CUB utilizado para o cálculo é de R\$ 871,12, portanto, seu valor para regularização da obra seria de R\$ 296.164,32. Dos Municípios pesquisados, conforme gráfico 2, Guarulhos é o que necessita do menor valor de arrecadação em torno de R\$ 200.217,05, sua alíquota é de 4% e não aceita dedução de material assim como Barueri, o que faz o valor ser menor é o CUB usado para o cálculo de apenas R\$ 294,45.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi realizar um estudo abrangente sobre o ISS na construção civil e o processo como um todo até a emissão do Habite-se. O primeiro passo foi identificar

quais Municípios iríamos trabalhar, para fazer a comparação de processos e valores para a conclusão de cada obra e emissão do certificado junto ao órgão competente, foi decidido que a pesquisa seria feita para cidades da região Metropolitana de São Paulo, foram escolhidos 5 cidades para o estudo: São Paulo, Guarulhos, Barueri, São Bernardo do Campo e Santo André.

O Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza possui em sua constituição tantas e tão profundas particularidades na construção civil, que seu estudo tende a se desdobrar em vários capítulos, situação que nos faz chegar a conclusões lógicas, palpáveis e comprováveis, mas reiteradamente discutidas em tribunais.

Devemos analisar que tal imposto é de competência dos Municípios, segundo a ordem constitucional, tal lista passaria a ser elaborada pelas Municipalidades, mas não aconteceu, a lista de serviços e alíquotas passou a ter seu caráter taxativo, cabendo aos Municípios somente aceita-la. A construção civil sempre verteu valores significativos para os cofres públicos, ao ponto do legislador infraconstitucional, ao promulgar as leis que regem o ISS, coloca-la como exceção no aspecto territorial, é cobrado no local da obra, inserido em uma das 22 exceções previstas na lei.

Por conta destas particularidades, o segundo passo foi fazer um levantamento de todo o histórico do ISS até os dias atuais, sua legislação e alterações, para ter uma base legal em tudo que está sendo apresentado. As construtoras ou responsáveis pelas obras passam estar à mercê dessa legislação, a qual vai desde a obrigação do cadastro no local, adequação aos formulários, procedimentos e formas distintas de arbitramento até a simples inexistência da cobrança do imposto.

A questão do arbitramento, as prefeituras ao realizarem o cálculo do valor objetivado, se utilizam de tabelas confeccionadas na própria municipalidade ou outra com valores de mercado, dentro da sua própria necessidade e interesse. Mas verificando as características do projeto padrão que deu origem ao valor, como temos vivenciado em obras que acompanhamos em anos? Não atingindo o valor arbitrado, paga-se a diferença, tal é a regra.

Paralelamente foram efetuadas visitas aos órgãos competentes dos cinco Municípios pesquisados, em conversas formais com os fiscais e responsáveis direto por todo o processo de emissão do Habite-se das obras, onde foram levantadas dúvidas sobre a questão dos materiais e das empreiteiras na base de cálculo, a própria fundamentação da lei já aponta para

um erro técnico, já existindo o projeto de lei que restituirá o seu sentido original. Os tribunais superiores deram seu entendimento contrário à inserção dos materiais e ao não arbitramento das subempreiteiras e várias municipalidades permanecem a criar suas próprias regras.

Os cálculos para obtenção do HABITE-SE, é particular de cada município, por sua alíquota de ISS, por seu modo de calcular, pelo CUB utilizado em cada cidade ou pelo abatimento de materiais em sua base de cálculo, caberá as empresas e construtoras antes de iniciar uma obra, entender toda a legislação do município e suas particularidades, conversar periodicamente com fiscais e responsáveis dos órgãos, para o processo de recolhimento do imposto ser feita de maneira correta durante a construção da obra. Seguindo este procedimento não haverá surpresas negativas no final da obra, como pagamento da diferença e fiscalização, lembrando que esta última pode acontecer nos 5 anos após emissão do HABITE-SE.

O trabalho contribui para que as construtoras antes de iniciar todo o trabalho de construção, conheça todo o processo junto aos órgãos competentes para a quitação correta da obra após seu término, muito importante se informar como funciona o modo de recolhimento do imposto e conhecer a fundo a legislação vigente do município. A intenção desta pré-análise, é não ter débitos e inconsistências no momento da quitação, para não atrasar a entrega da obra e se garantindo de uma fiscalização nos próximos 5 anos.

Em trabalhos futuros, seria possível pesquisar outros municípios para comparação de cada processo, mas também rever as cidades pesquisadas neste trabalho, uma vez que a legislação é alterada constantemente, podendo assim, alterar o processo de recolhimento e emissão do certificado de conclusão da obra.

REFERÊNCIAS

ADESSE, E.; MELHADO, S. B. A coordenação de projetos externa em empresas construtoras e incorporadoras de pequeno e médio portes. In: Workshop Brasileiro de Gestão do Processo de Projeto na Construção de Edifícios, 3., 2003, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: DEMC-EE-UFMG/EPUSP/EESC-USP, 2003.

AGUIAR, A.; MONETTI, E. **Subcontratação: uma opção estratégica para a produção.** São Paulo: Escola 140 Gestão e Tecnologia de Projetos Patricia Seiko Okamoto et al. Politécnica da USP, 2002. 12 p. (Boletim Técnico, n. 311).

ARAÚJO, I.; ARRUDA, D. **Contabilidade Pública da teoria prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BASSO, A. P. Os Benefícios Fiscais em favor do Desenvolvimento Sustentável. **Revista Direito e Desenvolvimento** – 4º Volume, no.3, 2010.

BRASIL, . Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De10406.htm .

CAMPANHÃ, C. M.. ISSQN na construção civil . **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 18, Nº 3562, 2013.

CASTILHO, P. C. B. **Confisco Tributário**.2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais.2002

CHEUNG, S. O. et al. **Behavioral aspects in construction partnering**. International Journal of Project Management, Guildford, v. 21, n. 5, p. 333-343, 2003.

CHIMENTI, R.C. **Direito Tributário**. 10.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

COSTA, M. A. - **Contabilidade da construção civil e atividade imobiliária**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CUSTÓDIO, H. B. - **Habite-se Enciclopédia Saraiva do Direito**, Volume 40, Saraiva, São Paulo, 2014

ETIC 2015 – **Encontro de Iniciação Científica**, Disponível em. < <http://intertemas.toledoprudente.edu.br/revista/index.php/ETIC/article/view/4994/4866> .

FERREIRA, A. C. S. Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. Atlas, 2003, p. 138.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em. < <http://mundogeo.com/blog/2015/08/31/ibge-divulga-as-estimativas-populacionais-dos-municipios-em-2015> .

_____ **Lei Complementar nº 116/2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em. < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm.>

MACHADO, R. T. M.; BERNARDO, D. C. R.; PEREIRA, N. C.; PESSANHA, G. R. G. - Investimentos Ambientais e Sociais Externos: um estudo comparativo das companhias de capital aberto no Brasil. In: EnANPAD, 30. 2006, Salvador. **Anais...**Brasília: ANPAD, 2006.

MARTINS, S. P. **Manual do Imposto sobre Serviços**. 7. ed., atualizada, revista e ampliada. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, A. L. **INSS, ISS e a Retenção dos 11% na Construção Civil**. Volume 1 - ed. Paco Editorial, 2015

MARTINS, A. L. **INSS e o ISS na Construção Civil**. Volume 2 - ed. Paco Editorial, 2015

MELO, J. F.V. - **Gerenciamento nas empresas de construção civil: subsector de edificações de João Pessoa**. João Pessoa: Universidade Federal da Paraíba, 1992. 107 p. (Dissertação, Mestrado em Engenharia de Produção).

MENG, X. **The effect of relationship management on project performance in construction**. International Journal of Project Management, Guildford, (v. 30, n. 2, p. 188-198, 2012).

PAIVA, P. A.; RIBEIRO, M. S. A reciclagem na construção civil: como economia de custos. REA - revista eletrônica de administração, v. 4, n. 1, 2011.

PEREIRA, J. A. M. **Metodologia científica: Finanças públicas municipais: Relação de dependência entre receita transferida e receita própria dos municípios do estado do Rio Grande do Sul**. Período 1989-1998. Ijuí. Monografia apresentada na faculdade UNIJUÍ – RS, 2002.

PIB da construção deve ter queda de, no mínimo, 5% em 2015. **ZH Clicrbs**. Porto Alegre. 25 mar. 2015. Disponível em:<http://zh.clicrbs.com.br/rs/noticias/economia/noticia/2015/03/pib-da-construcaodeve-ter-queda-de-no-minimo-5-em-2015-4727769.htm>.

SALOMÃO, P. M. C. A base de cálculo do ISS na Construção Civil. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, Volme 20, Ano 2015.

SENAI/DN. Disponível em. < http://tracegp.senai.br/bitstream/uniepro/147/1/Estudo%20Setorial%20Constru%C3%A7%C3%A3o%20Civil_PDF.pdf_, 2004.